

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **Mgr. M. N.,** správce konkursní podstaty úpadce Z. &P. CZ s. r. o., proti žalovanému **Finančnímu úřadu ve Stříbře,** se sídlem Stříbro, Revoluční 1010, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 29. 9. 2004, č. j. 30 Ca 27/2004 - 50,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 29. 9. 2004 č. j. 30 Ca 27/2004 - 50 **se zrušuje** a věc **se** mu **vrací** k dalšímu řízení .

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Stříbře ze dne 16. 2. 2004, č. j. 4760/04/162970 nevyhovujícímu jeho reklamaci podané proti rozhodnutí téhož úřadu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 28692/03/162970 o převedení přeplatků na dani z přidané hodnoty a dani silniční na úhradu nedoplatku daně fyzických osob ze závislé činnosti.

Krajský soud v napadeném rozsudku vyšel z názoru, že na majetek žalobce byl usnesením Krajského soudu v Plzni ze dne 26. 9. 2003, č. j. 27 K 36/2003 - 17 prohlášen konkurs, a i když je názoru, že převedení daňového přeplatku na daňové nedoplatky po prohlášení konkursu je vyloučeno účinky ust. § 14 odst. 1 písm. i zákona o konkursu a vyrovnání, musel při posuzování možnosti vrácení daňového přeplatku podle § 64 zákona č. 337/1992 Sb. (dále též daňový řád) postupovat podle stanoviska, které bylo přijato plénem Nejvyššího správního soudu dne 29. 4. 2004, sp. zn. Sst 2/2003 k výkladu vztahu § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů a § 14 odst. 1 písm. i)

zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož bylo převedení daňových přeplatků na daňové nedoplatky i po prohlášení konkursu přípustné.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti namítá nesprávné posouzení právní otázky soudem podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nepřezkoumatelnost přitom spatřuje v tom, že krajský soud v důvodech rozsudku uvedl dva protichůdné právní názory, kdy jeden je prezentován jako názor tohoto soudu a druhý, podle něhož rozhodl, je názorem jiného soudu. V odůvodnění rozsudku krajský soud nezaujal žádný hodnotící názor, lze z něho pouze seznat, že z citovaného usnesení Nejvyššího správního soudu není nadšen. Proto není ani patrné, z jakého důvodu došlo k zamítnutí žaloby. Stěžovatel je názoru, že soud nižšího stupně nemůže mechanicky a nekriticky přejímat stanoviska soudu vyššího stupně, aniž by šlo o případ předpokládaný ust. § 110 odst. 3 s. ř. s. Rozhodnutí pak je v rozporu s ust. § 14 zákona o konkursu a vyrovnání i ústavními principy zajišťujícími ochranu právům a rovné postavení v řízení před soudem. S poukazem na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 9. 2001, sp. zn. 29 Cdo 532/2001 (poznámka NSS : správně 29 Odo…) považuje zákon o konkursu a vyrovnání za normu veřejnoprávní, vylučující postup správce daně podle § 64 daňového řádu. Nelze tvrdit, že konkurs nemá vliv na některé konkursní věřitele, a stát je za takové situace pouze jedním z konkursních věřitelů, jehož zájmy nelze nadřadit zájmům ostatních věřitelů. Proto stěžovatel navrhuje zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný nevyužil možnosti podat vyjádření ke kasační stížnosti.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Pokud jde o namítaný nesprávný právní názor krajského soudu, v němž má výrok napadeného rozsudku oporu, vycházel tento skutečně z právního názoru vysloveného plénem Nejvyššího správního soudu dne 29. 4. 2004 sp. zn. Sst 2/2003. Podle tohoto stanoviska *daňový přeplatek lze vrátit daňovému subjektu jen za předpokladu, že se jedná o vratitelný přeplatek, to jest není-li evidován na žádném z jeho osobních účtů žádným správcem daně nedoplatek na dani, přičemž není rozhodné, zda nedoplatek vznikl před nebo po prohlášení konkursu. Postup správce daně není nezákonný, postupuje-li při vracení přeplatku v souladu s podmínkami pro jeho vrácení stanovenými daňovými předpisy.* Stanovisko bylo zveřejněno pod č. 215/2004 Sb. NSS.

V době mezi vydáním napadeného rozsudku a vyřízením této kasační stížnosti ovšem podstata právního názoru, obsaženého v citovaném stanovisku zdejšího soudu, byla zásadním způsobem zpochybněna nálezem Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04 (a nepřímo také nálezem sp. zn. I. ÚS 544/02). Ratio decidendi zmíněného nálezu lze shrnout tak, že „*ustanovení § 14 odst. 1 písm. i) zákona o konkursu a vyrovnání je zvláštním právním předpisem, zakotvujícím nepřípustnost kompenzace nejen soukromoprávních, nýbrž rovněž veřejnoprávních pohledávek. Jako takové má proto v pozici speciální úpravy přednost před úpravou obecnou, obsaženou v ustanoveních § 59 odst. 3 písm. e), § 40 odst. 11 a § 64 odst. 2 daňového řádu. Rozhodnutí obecných soudů, jež uvedenou souvztažnost norem jednoduchého práva neakceptují, ocitají se z tohoto důvodu v rozporu s ustanoveními čl. 4 odst. 4 a čl. 11 odst. 1 Listiny*.“ Ze srovnání citovaného nálezu a uvedené právní věty, blíže argumentačně rozvedené ve stanovisku Nejvyššího správního soudu, je jasně patrno, že vedle sebe neobstojí, neboť jsou založeny na zcela odlišných úvahách, které ústí

v protikladná řešení. Nejvyšší správní soud proto musel vážit vzniklý nesoulad a jeho vliv na další rozhodovací praxi v obdobných případech.

K tomuto problému již Nejvyšší správní soud zaujal ve věci sp. zn. 2 Afs 180/2004 následující názor :

Předně je třeba uvést, že celý vnitrostátní právní řád je založen na principu vnitřního souladu (konzistence) a hierarchického uspořádání. Tato základní maxima musí rozhodujícím hlediskem při výkladu jeho jednotlivých součástí. Je proto chybný takový náhled na právní řád, který jeho jednotlivé vrstvy vnímá relativně izolovaně, a to z hlediska materiálního i formálního. V tomto kontextu se jeví velmi významným čl. 95 Ústavy, který lze – mimo jiné – vnímat též jako potvrzení zmíněné hierarchie právního řádu a jako prostředek komunikace mezi Ústavním soudem na straně jedné a mezi soudy obecnými na straně druhé. Především z něj lze dovodit, že obecné soudy (mezi něž v tomto smyslu a se značným zjednodušením patří i Nejvyšší správní soud) jsou při svém rozhodování vázány nejen zákonem, nýbrž také ústavním pořádkem (arg. a minori ad maius). Právě v tomto kontextu vystupuje do popředí funkce Ústavního soudu, kterou je podle čl. 83 Ústavy ČR ochrana ústavnosti. Ústavní soud je tedy hlavní interpretátor ústavního pořádku a právě v tomto smyslu musí být jeho rozhodnutí závazná.

Nejvyšší správní soud dále uvádí, že podle imperativu ústavně konformní interpretace a aplikace právních předpisů jsou všechny subjekty aplikující právo povinny postupovat tak, aby zvolený výklad právních předpisů byl souladný s ústavností, a to ve smyslu výslovného znění konkrétních ústavních norem i ústavních principů a hodnot, nezřídka v ústavních textech expressis verbis nevyjádřených. Teprve pokud takový výklad možný není, je namístě protiústavní ustanovení právních předpisů k tomu příslušným mechanismem odstranit. V tomto kontextu viděno, jestliže Ústavní soud v některém svém rozhodnutí zformuluje ústavně konformní výklad právního předpisu, je nutno tento výklad respektovat i v obdobných kauzách, byť se jedná o procesně samostatná řízení. Opačný výklad, který by kupř. s odkazem na vázanost soudce zákonem podle čl. 95 odst. 1 Ústavy ČR odmítal respektovat právní názor Ústavního soudu, by představoval logickou chybu, jelikož tato vázanost výkladem norem nadzákonné (ústavní) síly musí být pro soud při aplikaci jednoduchého práva určující. Navíc nelze přehlédnout, že opačný závěr by ve svých důsledcích vedl k nerovnosti účastníků jednotlivých soudních řízení a k nepředvídatelnosti soudního rozhodování, což samozřejmě představuje pochybení dosahující ústavní intenzity. Nelze rovněž přehlížet, že určujícím společným prvkem obecných soudů a Ústavního soudu je jejich poslání zakotvené v čl. 4 Ústavy, kterým je ochrana základních práv a svobod. Mezi oběma složkami soudní moci tak musí existovat souhra a harmonie, nikoliv animozita. V podmínkách právního státu je proto nemyslitelné, aby obecný soud – s vědomím jednotné a jasně seznatelné judikatury Ústavního soudu – s odvoláním na dikci zákona zvolil takovou jeho interpretaci, kterou Ústavní soud považuje za protiústavní.

Jakkoliv tedy se Česká republika nenachází v tradičním prostředí precedentálního práva, jsou obecné soudy povinny judikaturu Ústavního soudu respektovat a v tomto smyslu je pro ně závazná. K odchylce od ní by mohly přistoupit pouze ve výjimečných případech, a to např. tehdy, pokud by došlo ke změně právní úpravy; tato judikatura by byla vnitřně nesourodá a nepředstavovala by proto tzv. ustálenou (konstantní) judikaturu; nevypořádávala by se dostatečně se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň by bylo z obsahu takovéhoto rozhodnutí a z konkrétních okolností věci patrno, že k tomuto nevypořádání nedošlo záměrně, nýbrž v důsledku opomenutí anebo by došlo

k zásadní změně společenských či ekonomických poměrů, což by obecný soud ve svém rozhodnutí přesvědčivě odůvodnil. Proto setrvalou a vnitřně nerozpornou judikaturu Ústavního soudu nelze vnímat jako naroveň postavenou právním předpisům (zákonům), nýbrž jako závazná interpretační vodítka při rozhodování ve skutkově a právně obdobných věcech, od nichž je sice možný odklon, to však pouze ve výjimečných a racionálně odůvodněných případech, jejichž demonstrativní nástin byl proveden výše.

Na základě zmíněných východisek je zřejmé, že v daném případě dochází k souběhu jednotlivých právních výkladových metod (teleologická, logická a koneckonců i gramatická – viz zejména čl. 89 odst. 2 Ústavy) vyúsťujících v jednoznačný závěr, že správní soudy musí ve své další rozhodovací činnosti respektovat právní názor obsažený v citovaném nálezu Ústavního soudu. V tomto smyslu je právní názor v tomto nálezu obsažený závazný.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud zvažoval možnost střetu s ústavní zárukou práva na zákonného soudce, a sice při odpovědi na otázku, zda povinnost respektování nálezu Ústavního soudu zpochybňujícího stanovisko jeho pléna pro něj plyne „bez dalšího“, či zda je nutno v tomto směru teprve učinit příslušné formální kroky. V úvahu v tomto případě připadalo buď přijetí nového stanoviska plénem, příp. kolegiem Nejvyššího správního soudu (§ 12 odst. 2 s. ř. s.) anebo postoupení věci k rozhodnutí rozšířenému senátu (§ 17 s. ř. s.). Z dikce citovaných ustanovení a především z jejich smyslu je nicméně patrno, že ani jedna z těchto cest již z povahy věci není racionální.

Smyslem stanovisek je totiž na základě vyhodnocení rozhodnutí soudů ve správním soudnictví a v zájmu jejich jednotného rozhodování zformulovat právní názor, který by měl být správními soudy v jejich budoucí judikatorní činnosti respektován. Fakticky se tedy jedná o nástroj ke sjednocení rozhodovací praxe krajských soudů. Situace v projednávané věci je však zcela odlišná: ke sjednocení této rozhodovací praxe již totiž došlo citovaným stanoviskem Nejvyššího správního soudu, takže tato možnost byla vyčerpána. Problémem tak není nejednotnost krajských soudů, kterou by bylo lze překlenout stanoviskem novým, nýbrž rozpornost stanoviska s právním názorem Ústavního soudu, vysloveným v jeho rozhodnutí. Za těchto okolností není přijímání nového stanoviska funkční, a to jednak proto, že by se muselo jednat o pouze ryze formální krok, kde jednotliví soudci by při svém rozhodování byli zatíženi faktickým imperativním mandátem, způsobeným jasně artikulovaným právním názorem Ústavního soudu, a navíc by byli nuceni rozhodovat za zcela jiné situace a z jiných důvodů, než s kterými počítá zákon.

Obdobné lze uvést k druhé možnosti, tzn. k postoupení věci rozšířenému senátu. I pokud by totiž Nejvyšší správní soud přehlédl, že rozhodování rozšířeného senátu nemá podle zákona místo tam, kde byl odlišný právní názor již vysloven ve stanovisku (§ 17 odst. 2 s. ř. s.), takže by takový krok bylo možno označit za contra legem, odporuje tento postup smyslu citovaného ustanovení. Role rozšířeného senátu totiž vychází z předpokladu, že příslušný „běžný“ senát vlastním intelektuálním procesem dospěje k přesvědčení, že dříve v rozhodnutí vyjádřený právní názor není správný a aktivováním rozšířeného senátu nastolí situaci, kdy bude ke konkrétní předložené právní otázce zformulován právní názor, respektovaný pro futuro všemi senáty rozhodujícími obdobné případy. Aktivizace rozšířeného senátu za situace, kdy by skutečnou motivací bylo toliko formální narovnání právních názorů Nejvyššího správního soudu s názory Ústavního soudu, by zjevně neplnilo smysl citovaného ustanovení.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že přijímání stanovisek plní funkci sjednocení judikatury krajských soudů a činnost rozšířeného senátu slouží ke sjednocování právních názorů uvnitř samotného Nejvyššího správního soudu. Ani jeden z těchto procesních institutů tedy zjevně nepamatuje na situaci, nastalou v této věci, tzn. na odlišnost právního názoru ve vztahu k Ústavnímu soudu. Jinak řečeno, zatímco přijetí stanoviska nebo rozhodnutí rozšířeného senátu zrcadlí vnitřní přesvědčení Nejvyššího správního soudu o správnosti určitého právního náhledu, neznamená respektování právního názoru Ústavního soudu v další rozhodovací činnosti Nejvyššího správního soudu nic méně a nic více než akceptaci jeho ústavního vymezení, což v konkrétním případě vůbec nemusí znamenat též názorovou shodu těchto soudů ve vztahu ke sporné právní otázce.

Ze všech popsaných důvodů proto správní soudy (včetně Nejvyššího správního soudu) jsou povinny ve své další rozhodovací činnosti respektovat citovaný právní názor Ústavního soudu, byť zmiňované stanovisko Nejvyššího správního soudu nebude nahrazeno žádným novým stanoviskem ani rozhodnutím rozšířeného senátu.

Za tohoto stavu se Nejvyšší správní soud odchýlil od zmíněného stanoviska a napadené rozhodnutí krajského soudu v rozhodné argumentaci (tj. argumentaci, která je oporou výroku) uznal za rozpornou se závěry Ústavního soudu, a tudíž přisvědčil i všem námitkám stěžovatele směřujícím proti tomuto právnímu názoru krajského soudu.

Do určité míry lze přisvědčit i kasační námitce nesrozumitelnosti napadeného rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], v němž skutečně ve stejném rozsahu jsou prezentovány dva protichůdné právní názory, jeden jako považovaný krajským soudem za správný, druhý jako povinně respektovaný, když tento druhý byl pro výrok, s ohledem na jeho znění, rozhodující. Je pravdou, že soud je povinen podle § 54 odst. 2 s. ř. s. uvést v rozsudku odůvodnění. Odůvodnění rozsudku je tou jeho částí, která má být oporou výroku co do skutkového vylíčení i co do právního hodnocení zjištěných skutečností. K tomu lze poukázat na nález Ústavního soudu České republiky ze dne 26. 9. 1996, sp. zn. III. ÚS 176/96 použitelného i při stanovení požadavků na přesvědčivost rozsudku vydaného v soudním řízení správním. Ústavní soud zde vyjádřil, že ke splnění účelu soudní jurisdikce je *nezbytné, aby také odůvodnění vydaných rozhodnutí ve vztahu k zmíněnému účelu odpovídalo kritériím daným ustanovením § 157 odst. 2 in fine, odst. 3 občanského soudního řádu, neboť jen věcně správná (zákonu zcela odpovídající) rozhodnutí a náležitě, tj. zákonem vyžadovaným způsobem odůvodněná rozhodnutí naplňují - jako neoddělitelná součást "stanoveného postupu" – ústavní kritéria plynoucí z Listiny základních práv a svobod (čl. 38 odst. 1); jestliže zejména ve správním soudnictví jsou procesní prostředky žalobce (navrhovatele) založeny nikoli na skutkové, ale na právní argumentaci, je tato pojmovým znakem "(soud) posoudí zjištěný skutkový stav podle příslušných ustanovení, jichž použil", jemuž je rozuměti tak, že se obecný soud v odůvodnění svého rozhodnutí, zejména jestliže předestřenou argumentaci odmítá, dostatečným a výstižným způsobem s ní vypořádá, a to natolik, aby bylo zcela zřejmé, jaké důvody jej k tomu vedly. Obdobně jako ve skutkové oblasti, i v oblasti nedostatečně vyložené a zdůvodněné právní argumentace nastávají obdobné následky vedoucí k neúplnosti a zejména k nepřesvědčivosti rozhodnutí, což je ovšem v rozporu nejen s požadovaným účelem soudního řízení, ale též i se zásadami spravedlivého procesu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod), jak jim Ústavní soud rozumí.* Krajský soud tak při střetu dvou právních názorů měl nepochybným způsobem vyjádřit, který z názorů a z jakých důvodů se stal podkladem výroku rozhodnutí. Učinit tak jistě lze i vysvětlením povinnosti respektovat závazný právní názor soudu vyššího stupně a tento názor do rozsudku pojmout. To musí zvládnout i za situace, kdy je povinen respektovat názor, s nímž se třeba

vnitřně neztotožnil. Oproti tomu nelze přisvědčit stěžovateli v tom, že krajský soud je vázán názorem nadřízeného soudu jen za situace, kdy tento soud jeho rozhodnutí zrušil a pro další řízení jej zavázal právním názorem podle § 110 odst. 3 s. ř. s. Již výše byl zmíněn význam stanovisek Nejvyššího správního soudu jako sjednocovacího nástroje rozhodovací praxe krajských soudů. Jeho nerespektování by daný institut zcela popřelo, zakládalo nerovnost účastníků řízení, vedlo k nepředvídatelnosti rozhodnutí; v praxi by pak určitou část účastníků řízení nutilo podávat kasační stížnosti, které by vždy musely vést ke zrušení takových rozhodnutí, a teprve pak by cestou povinného respektování právního názoru bylo dosaženo rozhodnutí stanovisku odpovídajícího. Proto danou kasační námitku shledal Nejvyšší správní soud pouze částečně důvodnou.

Nejvyšší správní soud shledal kasační námitky v uvedeném rozsahu důvodnými a proto napadený rozsudek krajského soud podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž je právním názorem vysloveným v tomto rozsudku vázán (odst. 3 téhož ustanovení); tedy i právním názorem o nezbytnosti respektovat při rozhodování obdobných případů předmětný nález Ústavního soudu.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Plzni v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. září 2005

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu